



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des CK, B,U, vom 22. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 27. Februar 2007 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005** sowie **Festsetzung von Anspruchszinsen 2004** entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog in den Jahren 2004 und 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 2. Februar 2005 langte beim zuständigen Finanzamt seine **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004**, am 21. Februar 2006 **jene für 2005** ein.

In beiden Erklärungen beantragte er neben Sonderausgaben den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder sowie außergewöhnliche Belastungen aus dem Titel der Behinderung der Ehegattin und eines Kindes.

Im Zusammenhang mit diesen Anträgen gab er durch Ankreuzen bzw. Ausfüllen der entsprechenden Felder auf den Erklärungen dem Finanzamt Folgendes bekannt:

- sein Familienstand sei "verheiratet", er lebe aber seit 15.12.2003 dauernd getrennt;
- der Unterhaltsabsetzbetrag werde für folgende nicht haushaltszugehörige Kinder, für die er den gesetzlichen Unterhalt (Alimente) geleistet habe beansprucht:

Geburtsdatum (Versicherungsnummer nicht ausgefüllt): xxx – Unterhaltszahlungen von 01-12/04

Geburtsdatum (Versicherungsnummer nicht ausgefüllt) yyy – Unterhaltszahlungen von 01-12/04

- Behinderung des (Ehe)Partners = 60%; der pauschale Freibetrag für ein Kraftfahrzeug wegen Behinderung werde beansprucht;
- Behinderung des Kindes mit folgender/m Versicherungsnummer bzw. Geburtsdatum: zzz (2004 offenbar versehentlich zzzx) = 50%; erhöhte Familienbeihilfe werde von 01 bis 12/04 bezogen.

Mit **Bescheiden vom 28. Februar 2005 (2004) bzw. 5. Mai 2006 (2005)** wurde der Pflichtige zunächst erklärungskgemäß zur **Einkommensteuer für die Jahre 2004 bzw. 2005** veranlagt, wobei der Einkommensteuerbescheid 2005 am 15. Mai 2006 insofern berichtigt wurde, als anstatt des Freibetrages wegen Behinderung eines Kindes gemäß § 35 Abs. 3 EStG (243 €) jener laut Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen Behinderung eines Kindes (3.144 €) in Ansatz gebracht wurde.

Mit Bescheid vom **27. Februar 2007** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer 2004** wiederaufgenommen, wobei auf die sich aus der Begründung des Einkommensteuerbescheides ergebenden Tatsachen verwiesen wurde.

Mit gleichem Datum – also ebenfalls am **27. Februar 2007** – erging ein neuerlicher **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004**, in dem weder der Alleinverdienerabsetzbetrag noch die beantragten außergewöhnlichen Belastungen wegen Behinderung des Ehegatten und des Kindes berücksichtigt wurden.

Begründend wurde ausgeführt, *dass der pauschale Freibetrag für Aufwendungen wegen Behinderung des Ehepartners mangels Zustehens des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht berücksichtigt hätte werden können. Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht zuträfen, stünde der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu. Außerdem stehe für das Kind HS kein Unterhalts- oder Kinderabsetzbetrag zu, weswegen der Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 nicht berücksichtigt hätte werden können.*

Gleichzeitig mit der Erlassung des neuerlichen Einkommensteuerbescheides 2004 erging am **27. Februar 2007** auch ein **Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004** in Höhe von 107,74 €, die sich aus der Verrechnung von Zinsen für den

Nachforderungsbetrag von 1.927,91 € ergab, der sich aus der Gegenüberstellung der nunmehr festgesetzten Einkommensteuergutschrift 2004 in Höhe von 1.022,00 € mit der bisherigen laut Einkommensteuerbescheid 2004 vom 28. Februar 2005 in Höhe von 2.949,91 € errechnet hatte.

Ebenfalls mit **Bescheid vom 27. Februar 2007** wurde der Bescheid über die **Einkommensteuer 2005 gemäß § 299 BAO aufgehoben**, wobei in der Begründung darauf hingewiesen wurde, *dass die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.*

Gleichzeitig erging neuerlich ein **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 27. Februar 2007**, in dem – wie 2004 – der ursprünglich anerkannte Alleinverdienerabsetzbetrag, die außergewöhnlichen Belastungen sowie der Freibetrag wegen Behinderung der Ehegattin nicht anerkannt wurden.

Die Begründung war im Wesentlichen gleichlautend wie jene für das Jahr 2004 (siehe oben).

Mit Schriftsätzen vom 22. März 2007 erhob der Pflichtige **Berufung**, wobei diese gegen den **"Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 27. Februar 2007"** bzw. gegen den **"Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 27. Februar 2007"** gerichtet war.

In den im Wesentlichen gleichlautenden Begründungen führte er Folgendes aus:

Er habe im jeweiligen Formular (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004/2005) angegeben, dass er von seiner Ehefrau seit 15. Dezember 2003 dauernd getrennt lebe. Damit habe er den korrekten Familienstand für 2004 an das Finanzamt X, K, L (Postfach), bekannt gegeben.

Weiters stehe im Formular L1 unter Punkt "Alleinverdienerabsetzbetrag":

"Ein Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur zu:

Bei EHE: Der Ehepartner (ohne Kind/er) darf Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich beziehen.

Bei (EHE)Partnerschaften mit Kind/ern: Der (Ehe)Partner darf Einkünfte von höchstens 6.000 Euro (inkl. Wochengeld) jährlich beziehen. ..."

Es sei kein Hinweis auf dem Formular L1 zu finden, woraus hervorgehe, dass bei einer EHE beide Ehepartner den gleichen Wohnsitz haben müssten.

Gleichzeitig mit der die Einkommensteuer 2004 betreffenden Eingabe vom 22. März 2007 erhob der Pflichtige auch **Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004** und führte begründend aus, *dass er die Berechnung der Anspruchszinsen nicht gerecht finde, da er bis zum 1. März 2007 keine Aufforderung zur Zahlung des Rückstandes vom 1.10.2005 bis 27.2.2007 bekommen habe. Aus diesem Grunde sei es ihm auch nicht möglich gewesen, den Differenzbetrag vor Anfallen der Zinsen zu begleichen.*

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 26. April 2007** wurden die angeführten Berufungen unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen abgewiesen.

Mit **Schreiben vom 22. Mai 2007** stellte der Berufungswerber einen **Antrag auf Entscheidung** über die Berufung betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2004, wobei er wiederum betonte, *dass er seinen korrekten Familienstand dem Finanzamt ordnungsgemäß bekannt gegeben hätte*, zusätzlich aber darauf verwies, *dass die sich aus § 90 ABGB ergebenden Verpflichtung der Ehegatten zum gemeinsamen Wohnen durch Vereinbarung außer Kraft gesetzt werden könne*.

Hinsichtlich der Festsetzung der Anspruchszinsen wiederholte er seine Begründung laut Berufungsschrift.

In Reaktion auf einen **Vorhalt** des Finanzamtes vom 2. Juli 2007, in dem abermals die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages laut Bestimmung des § 33 EStG dargelegt wurden, verwies der Berufungswerber auf seinen Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 22. Mai 2007 bzw. die entsprechenden Ausführungen.

Mit **Vorlagebericht** vom 23. Juli 2007 legte das Finanzamt die gegenständlichen Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit **Vorhaltsschreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. April 2009** wurde der Berufungswerber unter Hinweis auf § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, wo die Möglichkeit der Inanspruchnahme des ursprünglich vom Berufungswerber beantragten monatlichen Pauschbetrages von 262 € für Personen, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, geregelt ist, um Darlegung ersucht, inwiefern der Junge HS (= Kind, für das dieser Pauschbetrag geltend gemacht worden war) in den Jahren 2004 und 2005 ihm gegenüber unterhaltsberechtiget und inwieweit er in diesem Zeitraum durch Mehraufwendungen für dieses Kind belastet gewesen war, zumal er von dessen Mutter dauernd getrennt gelebt hatte.

Mit **Schreiben vom 18. Mai 2009** teilte der Berufungswerber Folgendes mit:

HS sei nicht sein leiblicher Sohn. Er sei daher diesem gegenüber in den Jahren 2004 und 2005 nicht unterhaltsverpflichtet gewesen.

Er habe in den Jahren 2004 und 2005 auch keine Mehraufwendungen durch den Jungen gehabt; lediglich dessen Mutter, weil (verheiratet) ihr Einkommen zu seinem Einkommen dazugerechnet worden sei. Laut Auskunft des Finanzamtes X könne er die Mehraufwendungen bei seiner Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigen, weil seine Gattin kein Einkommen habe und er es ihr zurückzahlen könne, was auch durchgeführt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war zunächst die Frage der **Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages** strittig.

Der Berufungswerber wies darauf hin, dass sich aus dem Formular der "Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung" (mit dem er dem Finanzamt übrigens auch seinen korrekten Familienstand mitgeteilt habe!) keinerlei Hinweis ergebe, dass die Ehepartner den gleichen Wohnsitz haben müssten. Die Verpflichtung zum gemeinsamen Wohnen könne überdies gemäß § 90 ABGB auch durch Vereinbarung außer Kraft gesetzt werden.

Das Finanzamt berief sich dagegen auf die gesetzliche Bestimmung des § 33 Abs. 4 EStG 1988, in der die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages geregelt ist.

Weiters wehrte sich der Berufungswerber gegen die Vorschreibung von **Anspruchszinsen**, weil er vor 1. März 2007 keine Aufforderung zur Zahlung des Rückstandes bekommen habe und deren Berechnung daher ungerecht sei.

Diesbezüglich verwies das Finanzamt auf den Zweck der Norm.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Nach **Art. 18 Abs. 1 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG)** *darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.*

Dieser verfassungsmäßig verankerte **Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (Legalitätsprinzip)**, der ein wesentliches Merkmal jedes Rechtsstaates darstellt, verpflichtet alle Verwaltungsbehörden – so auch die Finanzämter und den Unabhängigen Finanzsenat! –, ihre Entscheidungen **nur auf Grundlage der geltenden Gesetze und Verordnungen** zu treffen.

Durch diesen auch bei der Vollziehung der Steuergesetze vorrangig zu beachtenden Grundsatz wird einerseits gewährleistet, dass durch die Besteuerung jedes Einzelnen auf Grund der objektiven Gesetzeslage jegliche Art von Willkür hintangehalten wird; andererseits ist dieser Grundsatz auch Basis für eine gleichmäßige Besteuerung sämtlicher abgabepflichtigen Bürger.

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeuten diese Ausführungen Folgendes:

1) Zu den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005:

a) Zur Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages und den Folgewirkungen:

Gemäß **§ 33 Abs. 4 EStG 1988** in der ab 2004 geltenden Fassung *steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen u.a. nachfolgender Absetzbetrag zu:*

*"1. Einem Alleinverdiener steht ein **Alleinverdienerabsetzbetrag** zu. Dieser beträgt jährlich*
- ohne Kind 364 Euro,
- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

*Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. **Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt.** Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. **Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt. ..."***

Im gegenständlichen Fall steht unzweifelhaft fest, dass der Berufungswerber in den berufsgegenständlichen Jahren 2004 und 2005 zwar noch verheiratet war, aber von seiner Gattin dauernd getrennt lebte.

Dies hat er bereits in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung dokumentiert, wenn er vermerkte, dass er ab 15.12.2003 von seiner Gattin dauernd getrennt lebe. Auch in sämtlichen seiner Eingaben im Berufungsverfahren hat er dies nicht bestritten, sondern auf seine diesbezüglichen Angaben verwiesen.

Damit hat er aber die gesetzlichen Voraussetzungen, deren Erfüllung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages notwendig ist, **nicht zur Gänze** erfüllt.

Neben der sich auch aus dem Formular der Erklärung für die Arbeitnehmerveranlagung ergebenden maximalen Höhe der Einkünfte des (Ehe)Partners von 6.000 Euro (mit mindestens einem Kind) ist nämlich Grundvoraussetzung für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages auch die Qualifikation des Steuerpflichtigen als Alleinverdiener im Sinne der oben zitierten Gesetzesbestimmung.

Nach dieser Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (siehe Fettdruck!) müssen aber für die Qualifikation als **"Alleinverdiener"** und somit die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages **zwei Voraussetzungen** erfüllt sein:

- 1)** – der Steuerpflichtige muss im Kalenderjahr **mehr als sechs Monate** verheiratet sein;
- 2)** – der Steuerpflichtige darf von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten **nicht dauernd getrennt leben**.

Während die erste Voraussetzung im gegenständlichen Fall vorlag, war die zweite eindeutig und unbestritten nicht erfüllt. Daran ändert auch nichts der Umstand, dass nach bürgerlichem Recht die sich aus § 90 ABGB ergebende Verpflichtung zum gemeinsamen Wohnen durch Vereinbarung außer Kraft gesetzt werden kann. Durch die klare gesetzliche Formulierung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 bleibt eine dauernde Trennung der Ehegatten aus steuerlicher Sicht für Zwecke der Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages trotzdem schädlich.

Wenn im gegenständlichen Fall der Berufungswerber auch die anderen Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages erfüllt hat (Gattin bezog Einkünfte von weniger als 6.000 Euro jährlich; Familienstand "verheiratet" war gegeben), so ändert dies nichts daran, dass er auf Grund des Umstandes, dass er in den berufsgegenständlichen Jahren von seiner Gattin dauernd getrennt lebte, nicht als "Alleinverdiener" im Sinne der zitierten steuerrechtlichen Bestimmung qualifiziert werden konnte.

Wegen der oben beschriebenen Bindung der Abgabenbehörden an die gesetzliche Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (Legalitätsprinzip!) konnte der Alleinverdienerabsetzbetrag daher mangels Erfüllens **sämtlicher** hierfür erforderlichen Voraussetzungen nicht gewährt werden.

Zum **Einwand des Berufungswerbers**, dass sich bezüglich der zweiten Voraussetzung "des gleichen Wohnsitzes der Ehepartner" im Formular L 1 (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) kein Hinweis finde, muss bemerkt werden, dass dadurch die Geltung der zitierten gesetzlichen Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nicht eingeschränkt werden bzw. dieser Umstand den Pflichtigen nicht von der Erfüllung beider Voraussetzungen entbinden konnte. Maßgeblich für die rechtliche Beurteilung des Berufungswerbers als Alleinverdiener ist auf Grund des dargelegten Legalitätsgrundsatzes allein die Gesetzeslage; Erläuterungen auf einem Antragsformular, die lediglich die wichtigsten gesetzlichen Anspruchsvoraussetzungen für steuerliche Begünstigungen wiedergeben, vermögen weder Rechte und Pflichten noch einen Anspruch auf Vollständigkeit zu begründen.

Natürlich hätte ein zusätzlicher entsprechender Hinweis am Formular im konkreten Fall das Missverständnis bereits im Vorhinein ausräumen können. Allerdings muss bedacht werden, dass Anmerkungen auf einem Formular sich nur auf das Notwendigste beschränken und die am häufigsten vorkommenden Problembereiche abdecken können, um dieses nicht unübersichtlich und unverständlich erscheinen zu lassen. Gerade bei äußerst umfangreichen Materien, wie das Steuerrecht eine ist, können solche Erläuterungen aber nur dann eine sinnvolle Unterstützung für den Steuerpflichtigen darstellen, wenn sie kurz gefasst sind und ihm seine Möglichkeiten in Grundzügen aufzeigen.

Fragen und Missverständnisse im Einzelfall können in der Regel nur im Rahmen des Veranlagungsverfahrens bei der Abgabenbehörde geklärt werden.

Dem Berufungswerber ist zwar – das sei hier erwähnt – zuzugestehen, dass er seinen Familienstand dem Finanzamt korrekt mitgeteilt hat und ihn insofern kein grobes Verschulden an der ursprünglich fälschlicherweise erfolgten Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages trifft.

Diese Tatsache ändert jedoch nichts daran, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag wegen Nichterfüllens **sämtlicher** erforderlicher Voraussetzungen nicht gewährt werden konnte.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass dem Berufungswerber infolge des Umstandes, dass ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag auf Grund der Gesetzeslage für die Jahre 2004 und 2005 nicht mehr zuzuerkennen war, auch der Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 und die außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung der Ehegattin nicht gewährt werden konnten.

§ 35 Abs. 1 EStG 1988 lautet nämlich folgendermaßen:

"Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen
- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
*- **bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag** durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder*
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,
und erhält der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu."

Die Gewährung des Freibetrages für den (Ehe)Partner nach § 35 EStG 1988 ist somit von der Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages abhängig und war dieser daher nicht zu berücksichtigen.

Der vom Berufungswerber weiters beantragte pauschale Freibetrag für ein Kraftfahrzeug wegen Behinderung der Ehegattin ist in **§ 3 der bereits zitierten Verordnung des Bundesministers für Finanzen für außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 2001/416**, geregelt, wenn dort festgelegt ist, dass *"für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein*

Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 153 Euro monatlich zu berücksichtigen ist."

Allerdings sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen nach deren **§ 1 Abs. 1** auch **nur dann** als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige bei Inanspruchnahme aus dem Titel der Behinderung des (Ehe)Partners **Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag** hat.

Der entsprechende Pauschbetrag wegen Behinderung der Ehegattin konnte wegen fehlenden Anspruchs auf den Alleinverdienerabsetzbetrag im gegenständlichen Fall sohin ebenfalls nicht anerkannt werden.

b) Zur außergewöhnlichen Belastung (Pauschbetrag) für das behinderte Kind der Gattin:

Gemäß **§ 34 Abs. 6 EStG 1988** können u.a. *"Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, "Blindengeld" oder Blindenzulage) übersteigen", als **außergewöhnliche Belastung** ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.*

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Laut **§ 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 2001/416**, *sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für **unterhaltsberechtigten Personen**, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.*

Der Berufungswerber beantragte im Rahmen seiner Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung jenen Pauschbetrag gemäß § 5 der zitierten Verordnung (monatlich 262 €/jährlich 3.144 €) für das behinderte Kind HS, für das seine getrennt lebende Frau erhöhte Familienbeihilfe bezog.

Wie er aber auch im Berufungsverfahren bestätigte, ist dieses Kind nicht sein leiblicher Sohn und ihm gegenüber **nicht unterhaltsberechtig**. Ihm sind daraus in den Jahren 2004 und

2005 keine entsprechenden Mehraufwendungen erwachsen.

Dies bedeutet aber wiederum, dass der aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastung im Zusammenhang mit der Behinderung dieses Kindes gemäß der zitierten Verordnungsbestimmung geltend gemachte Pauschbetrag nicht gewährt werden konnte, da die entsprechenden Voraussetzungen (Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für eine unterhaltsberechtigten Person) **nicht** erfüllt waren.

Was die Auskunft des Finanzamtes, auf die sich der Berufungswerber in seiner Vorhaltsbeantwortung beruft, anlangt, so muss in diesem Zusammenhang wiederum auf den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (Legalitätsprinzip) hingewiesen werden. Indem sich der Pflichtige auf diese Auskunft des Finanzamtes beruft, spricht er offensichtlich den auch im Abgabenrecht zu beachtenden Vertrauensgrundsatz (Grundsatz von Treu und Glauben) an. Dieser Vertrauensgrundsatz setzt allerdings einen Vollzugsspielraum voraus. Wenn der Gesetzes- bzw. Verordnungswortlaut aber eindeutig ist, muss dieser Grundsatz dem Legalitätsprinzip weichen. So vertritt auch der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (siehe zB VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113; 21.10.2004, 2000/13/0179), dass das Legalitätsprinzip stärker ist als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben.

Dem Berufsbegehren betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 konnte damit insgesamt nicht entsprochen werden und waren die Berufungen daher als unbegründet abzuweisen.

2) Zur Berufung gegen die "Festsetzung von Anspruchszinsen 2004":

Gemäß **§ 205 Abs. 1 BAO** sind *"Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (**Anspruchszinsen**)"*.

"Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen." (**§ 205 Abs. 2 BAO**)

Die sich aus dieser Gesetzesbestimmung ergebenden maßgeblichen Zeitpunkte für die Vorschreibung von Anspruchszinsen sind somit der **"1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres"** und der **"Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides"**.

Im gegenständlichen Fall wurden daher auf Grund dieser eindeutigen gesetzlichen Anordnung für den Zeitraum 2004 (= Jahr des Entstehens des Abgabensanspruches betreffend Einkommensteuer 2004) ab 1. Oktober 2005 (= folgender 1. Oktober) bis zur Erlassung des angefochtenen Bescheides Anspruchszinsen vorgeschrieben, wobei sich die Berechnungsgrundlage aus der Gegenüberstellung der ursprünglich durch den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 28. Februar 2005 erwirkten Gutschrift (2.949,91 €) mit jener laut nunmehr angefochtenem Einkommensteuerbescheid 2004 vom 27. Februar 2007 (1.022,00 €) ergab.

Der Berufungswerber vermeinte nun, dass eine Vorschreibung von Anspruchszinsen insofern nicht gerecht wäre, als er vor dem 1. März 2007 gar keine Aufforderung zur Zahlung des Rückstandes bekommen habe und er daher auch den Differenzbetrag vor Anfallen der Zinsen nicht begleichen habe können.

In diesem Zusammenhang ist auf den Zweck der zitierten Bestimmung, in der die Festsetzung von Anspruchszinsen geregelt ist, zu verweisen. Dieser besteht nämlich darin, mögliche Zinsenvorteile bzw. –nachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabefestsetzung ergeben (siehe Erläuterungen zur Regierungsvorlage, RV 311 BlgNR 21. GP, 196).

Entscheidend ist die **objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. –nachteilen**. Für die Anwendung des § 205 ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabefestsetzung früher oder später erfolgte (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 2 zu § 205) und steht diese **nicht** im Ermessen der Abgabenbehörde.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist allein von der zeitlichen Komponente, nämlich, wann die Einkommensteuerbescheide dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurden, und von der Höhe der Nachforderungsbeträge abhängig.

Im gegenständlichen Fall entstand beim Berufungswerber auf Grund des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides 2004 vom 28. Februar 2005 am Abgabenkonto ein Guthaben in Höhe von 2.949,91 €, über das er frei verfügen konnte. Dieses Guthaben wurde mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2004 vom 27. Februar 2007 auf den Betrag von 1.022,00 € abgeändert, sodass ein Nachforderungsbetrag von 1.927,91 € entstand. Dieser Betrag war dem Berufungswerber in diesem Zwischenzeitraum jedenfalls zur Verfügung gestanden und hatte für ihn die objektive Möglichkeit bestanden, damit Zinsvorteile zu erlangen, während der Staat insoweit einen Zinsnachteil erfuhr. Auf Grund des Wortlautes der Bestimmungen und deren dargestellten Zwecks waren im

gegenständlichen Fall Anspruchszinsen vorzuschreiben und war es der Abgabenbehörde auch nicht im Rahmen des Ermessens gestattet, von einer Festsetzung abzusehen.

Die Berufung gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. Juni 2009